



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11618.002395/2005-66
Recurso nº 152.329 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-002.527 – 2ª Turma
Sessão de 31 de janeiro de 2013
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado WILLY ANDRE ROBERT DEKEYSER

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CONDUTA REITERADA. MULTA QUALIFICADA. IMPOSSIBILIDADE.

A apontada conduta reiterada de pessoa física nos anos calendário de 1999 e 2000, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei nº. 9.430, de 1996.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

Inexistindo a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o termo inicial será: (a) o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) o Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

Verifica-se nos autos que, para o ano calendário de 1999, não houve pagamento antecipado. Em inexistindo pagamento a ser homologado, a regra de contagem do prazo decadencial aplicável deve ser a regra do art. 173, inciso I, do CTN. Isto é, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial dá-se no dia 01/01/2001 e o termo final no dia 31/12/2005.

Considerando que o contribuinte foi cientificado do auto de infração, em 18/07/2005, portanto, antes de transcorrido o prazo de cinco contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não há que se falar em decadência.

Recurso especial provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para afastar a arguição de decadência.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire - Relator

EDITADO EM: 18/02/2013

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado) e Elias Sampaio Freire.

Relatório

A Fazenda Nacional, inconformada com o decidido no Acórdão n.º 102-48.633, proferido pela 2ª Câmara do 1º CC em 14/06/2007, interpôs, dentro do prazo regimental, recurso especial de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, desqualificou a multa e, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência em relação ao ano-calendário de 1999; no mérito, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso. Segue abaixo sua ementa:

“IRPF - DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - A tributação das pessoas físicas sujeita-se a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, lançamento é por homologação, regra que também se aplica aos rendimentos arbitrados com base na presunção legal do art. 55, inciso XIII, do Regulamento do Imposto de Renda (acréscimo patrimonial a descoberto). In casu, afastada a multa qualificada, ocorreu a decadência quanto ao ano de 1999, seja pela regra de contagem do art. 150 do CTN, seja pelo art. 173, inciso I e parágrafo único do CTN . ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - ONUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - RENDIMENTOS APURADOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS, OMITIDOS NA DECLARAÇÃO DE IRPF -

EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - O fato de a fiscalização apurar omissão de rendimentos em face de depósitos bancários sem origem ou acréscimo patrimonial a descoberto, não configura, por si só, a prática de dolo, fraude ou simulação, nos termos dos art. 71 a 73 da Lei 4.502 de 1964. Preliminar de decadência parcialmente acolhida. Recurso negado.”

A Fazenda Nacional afirma, no que diz respeito à multa qualificada, a decisão em comento diverge do paradigma que apresenta, cuja ementa será transcrita abaixo:

“(…) OMISSÃO DE RECEITAS — DEPÓSITOS BANCÁRIOS — Caracterizam-se omissão de receita ou de rendimento, os valores creditados em conta de depósito ou investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. MULTA QUALIFICADA - A prática reiterada de omissão de receitas caracteriza a conduta dolosa, justificando a penalidade agravada. (...) Recurso Negado.” (AC 101-95.282)

Explica que o paradigma acima evidenciado foi claro, em caso análogo ao presente, em manter a multa de 150%, por aplicação do art. 44, II, da Lei n.º 9.430/96, uma vez constatado o evidente intuito de fraude, em hipótese, igualmente, de omissão reiterada de rendimentos (prática sucessiva por mais de um ano-calendário).

No mérito, entende que restou comprovado nos autos a ocorrência de atividade ilícita do autuado, observada a partir da conduta reiterada, sistemática, de omitir rendimentos durante anos-calendário sucessivos. Diz que tais práticas reiteradas revelaram evidente intuito fraudulento, a ensejar a incidência da multa qualificada e que reforça tal constatação o fato de ter sido o contribuinte sujeito a representação fiscal para fins penais.

Ademais, sustenta que, diante do pleito para manutenção da multa no patamar de 150%, deve ser afastada a preliminar de decadência suscitada, posto que viola o estabelecido no art. 173, inciso I, do CTN. Ressalta que, nos autos, o contribuinte não antecipa o pagamento dos tributos recolhidos mediante lançamento por homologação.

Ao final, requer o conhecimento e provimento de seu recurso especial.

Nos termos do Despacho n.º 102-0.118/2008, foi dado seguimento ao pedido em análise.

Intimado da decisão e recurso em análise, o contribuinte apresentou, tempestivamente, petição denominada “*Contra-razões ao Recurso Especial (e Recurso Adesivo)*”.

Inicialmente, solicita que as razões que apresenta sejam consideradas também como recurso contra o aresto atacado.

Afirma que não se pode atribuir ao recorrido conduta dolosa por fato não especificamente provado, motivo pelo qual entende que deve a multa ser totalmente desqualificada.

Ao final, requer que o pedido formulado pela PGFN não seja provido.

A petição do contribuinte, avaliada como se recurso especial fosse, teve seu seguimento negado nos termos do Despacho n.º 149/2009.

Em seguida, o contribuinte retorna aos autos para apresentar petição em que indica “*erro material de natureza manifesta*”.

Nos termos do Acórdão 102-48.633, este pedido foi recebido como Embargos de Declaração e não foi admitido, pois foi considerado intempestivo. Ressaltou-se que, “*mesmo que a petição fosse recebida como Agravo, nos termos do Regimento anterior, teria sido apresentada intempestivamente da mesma maneira (...)*”.

Eis o breve relatório.

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso especial da Fazenda Nacional.

Entendo que a apontada conduta reiterada de pessoa física nos anos calendário de 1999 e 2000, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei n.º 9.430, de 1996.

Precedentes da 2ª Turma da CSRF:

“(…)

IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA -PRESUNÇÃO LEGAL - MULTA QUALIFICADA.

Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada prevista, à época do lançamento em apreço, no artigo 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/96, a autoridade lançadora deve coligar aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, tal qual descrito nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4302/64. O evidente intuito de fraude não se presume e deve ser demonstrado pela fiscalização. No caso, o dolo que autorizaria a qualificação da multa não restou comprovado, conforme bem evidenciado pela decisão de primeira instância e pelo acórdão recorrido. O valor dos rendimentos omitidos ou a omissão reiterada de rendimentos, isoladamente, sem nenhum outro elemento adicional, não caracterizam o dolo. Ademais, diante das circunstâncias duvidosas, tem aplicação ao feito a regra do artigo 112, incisos II e IV, do CTN.

Recurso especial negado.

(Acórdão n.º 9202-00.969 — 2ª Turma da CSRF, Relator
Conselheiro Gonçalo Bonet Allage)

“IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CONDUTA REITERADA. MULTA QUALIFICADA. IMPOSSIBILIDADE.

A apontada conduta reiterada de pessoa física nos exercícios de 2002, 2003 e 2004, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei nº. 9.430, de 1996.

Precedentes da 2ª Turma da CSRF.

(...)

Recurso Especial da Fazenda Nacional Negado.”

(Acórdão nº 9202-02.361 — 2ª Turma da CSRF, Relator Conselheiro Elias Sampaio Freire)

No que diz respeito à decadência dos tributos lançados por homologação temos o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL .ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi,

"Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

O Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda n.º 586, de 21.12.2010 (Publicada no em 22.12.2010), passou a fazer expressa previsão no sentido de que "As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF" (Art. 62-A do anexo II).

Em suma, inexistindo a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o termo inicial será: (a) o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) o Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

Verifica-se nos autos que, para o ano calendário de 1999, não houve pagamento antecipado. Em inexistindo pagamento a ser homologado, a regra de contagem do prazo decadencial aplicável deve ser a regra do art. 173, inciso I, do CTN. Isto é, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial dá-se no dia 01/01/2001 e o termo final no dia 31/12/2005.

Considerando que o contribuinte foi cientificado do auto de infração, em 18/07/2005, portanto, antes de transcorrido o prazo de cinco contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não há que se falar em decadência.

Despiciendo é o retorno dos presentes autos para o colegiado *a quo*, posto que as alegações do contribuinte contidas em seu recurso voluntário já foram enfrentadas pela decisão recorrida.

Pelo exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para afastar a decadência declarada.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire